

Confissão de dívida tributária

JOSÉ JAYME DE MACÊDO OLIVEIRA

Advogado. Professor da EMERJ.

1. Tem-se apregoado (e defendido), máxime nas hostes fiscalistas, que o contribuinte, formalizando pedido de parcelamento de débitos tributários, confessa a existência da dívida, com o que, além de pôr termo à via judicante administrativa, veda-se-lhe o ingresso na esfera judicial, no caso de pretender o reexame da validade da respectiva exigência (e possível repetição de indébito).

2. Em verdade, as legislações vêm rezando que o pedido de parcelamento de crédito tributário:

a) *"importa em confissão de dívida"*, como o faz o Código Tributário Estadual/RJ (Decreto-lei nº 5/75, art. 230);

b) *"implica confissão irrevogável e irretratável dos débitos fiscais" e "expressa renúncia a qualquer defesa ou recurso administrativo ou judicial, bem como desistência dos já interpostos, relativamente aos débitos fiscais incluídos no pedido por opção do contribuinte"*, segundo a Resolução SEF/RJ nº 6.490, de 19.09.02.

3. Forte no entendimento de que tal diretriz não se depara judiciosa, antes conflitante com o sistema jurídico pátrio, aqui se expõem algumas razões que a isso conduzem.

4. Sói acontecer que o contribuinte, em razão de manter entendimento no sentido da não-incidência de certo tributo sobre determinada situação, não o recolhe aos cofres públicos. Posteriormente, vê-se surpreendido com ações fiscais reclamando os valores não pagos (acrescidos de multa e mora).

4.1. Por temor dos "leões" e incentivado por remissões parciais e parcelamentos com prazo superior a dez anos, ou ainda visando à obtenção de certidão negativa para inscrever-se em licitação pública, o contribuinte resolve "quitar o débito"...

4.2. Depois, vivificando a tese quanto à insubsistência da exigência fiscal, bem assim de que pagou, mesmo parcialmente, “débito” carente de causa legal, outro caminho se lhe depara que não o judicial, através de ação declaratória/anulatória cumulada com repetição de indébito tributário.

4.3. Esses fatos são hoje muito freqüentes.

5. Pois bem. Três fenômenos jurídicos guardam proximidade: a renúncia, o reconhecimento e a confissão.

5.1. A renúncia é forma de extinção de um direito subjetivo (à herança, à propriedade imóvel), que se manifesta na abdicação inequívoca por parte de seu titular.

5.2. O reconhecimento, instituto tipicamente processual, consiste na manifestação de uma parte quanto à validade do direito da parte contrária, implicando renúncia à pendenga forense (à semelhança da desistência do autor).

5.3. Já a confissão constitui meio de comprovação judicial ou extrajudicial, mediante o qual a pessoa, tácita ou expressamente, admite a verdade de um fato contrário ao seu interesse (e favorável ao adversário), ou confirma a ocorrência de eventos, de cuja revelação redundaria desvantagem. Assim, o objeto da confissão é o fato (prejudicial ao confitente) e seu elemento intencional (*animus confitendi*) diz com a livre vontade de declarar, razão por que pode ela ser revogada se produzida com algum vício (erro, dolo).

6. Com efeito, exsurge indubitado que a confissão (ao contrário da renúncia e do reconhecimento) volta-se para os fatos, constituindo vero meio de prova que, por óbvio, não interfere no significado que tais fatos possam ter no mundo jurídico.

6.1. Pode, por exemplo, o contribuinte admitir não haver incluído em sua escrita operações isentas do ICMS, em relação às quais o Fisco lavrou autuação exigindo o imposto. Sem sombra de dúvida que qualquer confissão acerca de tal “débito tributário” é plenamente desprovida do efeito de consolidá-lo, na medida em que o fato confessado, mesmo verdadeiro, não produz a consequência de fazer nascer a obrigação tributária (face à isenção).

7. Por outro lado, não se perca de vista que o dever de pagar tributo tem fonte primária na lei e materializa-se, no mundo fenomênico, com a realização da hipótese de incidência nela prevista, a qual constitui a situação “necessária e suficiente” ao surgimento da obrigação, como o decreta o art. 114 do Código Tributário Nacional.

7.1. E isto é decorrência do princípio da legalidade tributária, consa-

grado nos quatro cantos do mundo e em todas as Constituições Brasileiras, desde a Imperial de 1824 (art. 171), até a vigente Carta Cidadã, que, no art. 150, inc. I, veda à Administração Pública “*exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça*”.

7.2. Em que pese o surgimento de doutrina no sentido do abrandamento do princípio da legalidade tributária, admitindo, p. e., a participação do Executivo na definição de aspectos do fato gerador de tributo (felizmente, para a sociedade civil brasileira, ainda não admitida pelo Pretório Excelso), desse superior comando emana que o vínculo obrigatório só pode surgir de norma legal que determine o seu nascimento em relação a determinado evento, ao qual a lei atribua o efeito de fazer surgir a obrigação tributária.

7.3. Significa que, verificada em concreto a hipótese abstratamente posta na lei do tributo (sem o que não há obrigação tributária), é consequência inexorável a instalação de relação jurídica dessa natureza, para tal avultando irrelevante a vontade do contribuinte. É a compulsoriedade que marca esse dever.

7.4. Aproposita-se, nessa altura, remeter a escrito anterior acerca da compulsoriedade dos tributos, inserto em meu **Código Tributário Nacional – Comentários, Doutrina, Jurisprudência** (Editora Saraiva, São Paulo, 2ª edição, 2003, p. 26): “A compulsoriedade, marca maior dos tributos, manifesta-se diante do fato de o dever de entregar dinheiro ao fisco a título de tributo nascer, não do querer das partes, mas sim de prescrição legal. Dessarte, compulsório, *in casu*, não é sinônimo de obrigatório. São assumidas obrigações, como pagamento do preço na compra e venda, do aluguel num contrato de locação, sem que essa obrigatoriedade se identifique à compulsoriedade dos tributos, cujos traços principais assim se podem sintetizar: a) prestação do tributo é imposta unilateralmente pela lei (ou seja, é o próprio credor – Estado – que a impõe); b) é de direito público (uma das partes é o próprio Estado); c) é obrigação *ex lege* (a vontade do sujeito obrigado é irrelevante, bastando que ocorra um certo fato qualificado como gerador, pela lei); d) não apresenta aspecto algum que admita qualificá-la como contraprestacional (porquanto contraprestação é figura típica de direito privado, no campo dos contratos); e) trata-se de obrigação inderrogável ou indisponível (o credor não poder dispor, reduzir ou modificá-la; o devedor é obrigado a cumpri-la nas condições expressas na lei). Em suma, a compulsoriedade é um tipo especial de obrigatoriedade, própria dos tributos.”

7.5. Logo, se cabível o entendimento de que em direito privado tenha eficácia uma confissão determinada por um erro de direito, não se pode, de forma alguma, admitir em Direito Tributário que uma obrigação surja em virtude de uma simples declaração voluntária ou involuntária de alguém, se inexistente norma legal positiva que a tenha instituído, se falta causa jurídica que a justifique, se não haja ocorrido perfeita subsunção do fato à regra posta lei.

8. Nessa ordem de idéias, quando a legislação do parcelamento de débitos tributários afirma irretratável a confissão que seu requerimento manifesta, deve ela ser interpretada no sentido de que, uma vez formalizada, não pode o sujeito passivo da obrigação tributária desfazê-la, simplesmente retirando as afirmações que fizera sobre o fato. Agora, constatado que o fato confessado não ocorreu, ou não ocorreu tal como descrito pelo contribuinte, poderá este elidir os efeitos da confissão provando o erro.

8.1. E, no caso de o contribuinte requerer parcelamento (e pagar parte) de “débito inexistente” (pois atinente a operação não sujeita ao tributo), evidencia-se a ocorrência de erro quanto ao fato confessado, cuja comprovação inequívoca de que não corresponde ele ao efetivamente ocorrido, leva à prevalência do verdadeiro sobre o confessado.

9. No plano jurisprudencial, essa sempre foi a diretriz interpretativa, desde o extinto Tribunal Federal de Recursos, orientada no sentido de admitir a reatuação da confissão, se fundada em provas da inexistência do fato gerador da obrigação tributária respectiva. Exemplos vêm-se nos acórdãos assim ementados:

“Se o fato apurado pelo fisco estadual foi dado por inexistente, na órbita da administração estadual, assim inexistente o fato gerador do tributo federal, não pode prevalecer a obrigação tributária (CTN, art. 113, § 1º), porque sem fato gerador não há tributo. Em caso tal, não prevalece a confissão decorrente do pedido de parcelamento, porque não há como acolher confissão de débito inexistente.”

- AC 48.112/SP. Rel. Min. Carlos Mário da Silva Velloso. DJU 24.05.79.

“Provada a inexistência do imposto, à luz do princípio de que a obrigação tributária é ‘ex lege’, e nunca contratual, ou potestativa, segue-se pela inexpressividade da tese alusiva à não retratabilidade de confissão de débito.”

- AC 38.113/PR. Rel. Min. Moacir Catunda. DJU 28.05.80.

9.1. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL disso não discrepa, como se observa do acórdão assim ementado:

“Erro do contribuinte ao declarar-se devedor de imposto não devido, ou a presunção de que estaria enriquecendo ilícitamente em face de terceiro que não a Fazenda Pública, não dá a esta o direito de exigir tributo a que não faz jus.”

– RE 92.927/SP. 2ª T, Rel. Min. Moreira Alves. RTJ 99/817.

10. Daí, ancorado na premissa de que o Estado, na condição de sujeito ativo da relação jurídico-tributária, bem assim o contribuinte, na de sujeito passivo, só podem agir em conformidade com a lei e com a ordem jurídica, exsurge

única e irreprochável a conclusão de não dispor de validade uma confissão de dívida tributária se, em face da lei, não for legítimo o crédito do Estado, ou seja, caso não seja legalmente devido o tributo. Se a imposição tributária não existe, por ausente de base legal, a erradia declaração do contribuinte não pode fazê-la nascer.

10.1. E tanto é verdade que o sistema tributário contempla amplamente o direito à repetição do indébito tributário, nos casos em que se configure indevido pagamento de tributo, independentemente de prévio protesto, nada importando tenha ele redundado de erro de fato ou de direito, como ressaí do art. 165 do Código Tributário Nacional.

11. Não sobra dúvida, diante do exposto, de que o pedido de parcelamento (ou mesmo o pagamento integral) de qualquer valor indevido de tributo, seguido, ou não, da formalização de confissão de dívida, não implica vedação ao direito do contribuinte de pugnar, junto à autoridade judicial competente, pela desconstituição da situação daí decorrente (inclusive com pedido de repetição do que foi recolhido), com fundamento na ilegalidade, ilegitimidade ou invalidade do crédito tributário respectivo. ♦